



VON GRAFFENRIED
TREUHAND

MWST-INFO 2014/06

AKTUELLE INFORMATIONEN DER VON GRAFFENRIED AG TREUHAND
ZUR MEHRWERTSTEUER

INHALTSVERZEICHNIS

ÄNDERUNGEN IN DER MEHRWERTSTEUERVERORDNUNG	SEITE 1
„ZOLL-FLASH“: WERTVERMINDERUNG EINER WARE VOR DEM ZUFÜHREN	SEITE 2
MWST-BROSCHÜRE (NEUAUFLAGE 2014)	SEITE 3
DER AKTUELLE GERICHTSENTSCHEID	SEITE 3
SEMINAR- UND KURSANGEBOTE	SEITE 4
AUS DER PRAXIS	SEITE 4

ÄNDERUNGEN IN DER MEHRWERTSTEUERVERORDNUNG

An seiner Sitzung vom 12. November 2014 hat der Bundesrat zwei Änderungen der Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV) beschlossen und auf den 1. Januar 2015 in Kraft gesetzt. Die erste Änderung betrifft die Befreiung von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die im Inland ausschliesslich der Bezugsteuer unterliegende Leistungen erbringen und die zweite betrifft die Gruppenbesteuerung im Zusammenhang mit Vorsorgeeinrichtungen.

Die Änderung betreffend die Gruppenbesteuerung besteht in der Aufhebung von Art. 16 Abs. 3 MWSTV (Einrichtungen der beruflichen Vorsorge können also künftig bei Erfüllung der üblichen Voraussetzungen auch Gruppenmitglieder sein). Damit wird das Urteil des Bundesgerichts (BGer) vom 16. August 2013 (2C_153/2013) umgesetzt. Das BGer hatte in diesem Urteil festgehalten, dass die in dieser Bestimmung enthaltene Einschränkung das Gesetzmässigkeitsprinzip verletzt. Eine Bestimmung der Mehrwertsteuerverordnung kann das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) nur ausführen, nicht aber - ohne ausdrückliche Ermächtigung im MWSTG selber - abändern oder einschränken. Obwohl das BGer die Anwendung von Art. 16 Abs. 3 MWSTV nur im konkret zu beurteilenden Fall abgelehnt hat, hebt der Bundesrat die Bestimmung ersatzlos auf.

Angesichts der Aufhebung von Art. 16 Abs. 3 MWSTV erstaunt die andere beschlossene Änderung umso mehr. Der Bundesrat fügt einen neuen Art. 9a in die MWSTV ein, der besagt, dass als Leistungen im Sinne von Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTG ausschliesslich Dienstleistungen gelten. Mit dieser Definition werden alle ausländischen Handwerker, die im Inland für mehr als CHF 100'000 Arbeiten ausführen, obligatorisch steuerpflichtig, selbst wenn sie nur Arbeiten ausführen und kein Material einführen. Dies stellt klar eine Einschränkung der Befreiung von der Steuerpflicht dar, wie sie in Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTG festgehalten ist. Es fehlt aber im MWSTG an einer Delegationsnorm, welche den Bundesrat ermächtigen würde, eine solche Einschränkung in der MWSTV vorzunehmen. Dem neuen Art. 9a MWSTV dürfte es vor BGer gleich ergehen wie dem Art. 16 Abs. 3 MWSTV.

Mit der neuen Verordnungsbestimmung nimmt der Bundesrat ein Anliegen der laufenden Teilrevision des MWSTG vorweg, welche bereits auf den 1. Januar 2016 in Kraft treten soll. Weiterführende Informationen zu den vorerwähnten Änderungen sowie der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes werden wir anlässlich unserer Halbtagsseminare im Dezember 2014 vermitteln.

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3000 Bern 7
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 Zürich
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried.ch



„ZOLL-FLASH“: WERTVERMINDERUNG EINER WARE VOR DEM ZUFÜHREN ODER.....FIFI IST AN ALLEM SCHULD

Für einmal wird an dieser Stelle ein Urteil des Bundesverwaltungsgerichts (BVGer) aus dem Jahr 2013 behandelt, das einen eher seltenen Fall des Zoll- und Einfuhrsteuerrechts beleuchtet und auch Anlass zum Nachdenken gibt sowie möglicherweise auch zum Schmunzeln ist.



A. reiste zusammen mit seiner Frau über die Zollstelle St. Margrethen ein. Zuvor hatte er auf der österreichischen Seite der Grenze beim Zollamt Feldkirch-Wolfurt, zwecks Rückförderung der ausländischen Umsatzsteuer, Kleider zur Ausfuhr angemeldet.

Anlässlich der Einfuhr in die Schweiz unterliess er, trotz der Frage des Zöllners nach mitgeführten Waren, die Zollanmeldung. Der Zöllner stellte im Rahmen seiner Kontrolle in der Folge die von der österreichischen Zollstelle gestempelten Verkaufsbelege und Ausfuhranmeldungen fest. Das ist insofern nicht überraschend, weil davon ausgegangen werden kann, dass er die vorgängige Ausfuhrzollanmeldung auf österreichischer Seite beobachtet hat.

⇒ Regel Nr. 1:

Zöllner erfüllen ihren Dienst mit einer gewissen Aufmerksamkeit.

Die EZV erhob daraufhin aufgrund der festgestellten **Belege** (jedoch ohne die Ware zu beschauen) die Einfuhrsteuer in Höhe von CHF 97.70.

A. erhob dagegen bei der zuständigen Zollkreisdirektion Beschwerde. Die Beschwerde begründete er wie folgt:

- Mit Ausnahme des von ihm anlässlich der Einreise am Leib getragenen Pullovers (Wert: € 329.-) seien die übrigen sich im Auto befindlichen gekauften Kleider einer „Kauattacke“ des mitfahrenden Hundes zum Opfer gefallen und damit praktisch **wertlos** geworden.
- Die EZV habe mit dem Verzicht, die Ware zu beschauen, ihre Untersuchungspflicht verletzt.

Die Zollkreisdirektion wies die Beschwerde unter Erhebung von Verfahrenskosten im Betrag von CHF 100.- ab.

A. zog diesen Entscheid in der Folge weiter vor BVGer. Dieses hielt in seinem Entscheid unter anderem fest:

- Selbst unter der Annahme, dass die (nicht bewiesene) Kauattacke tatsächlich erfolgt war, hätte A. alleine aufgrund der Tatsache, dass der von ihm getragene Pullover die Wertfreigrenze von CHF 300.- überstieg, eine Zollanmeldung vornehmen müssen.

⇒ Regel Nr. 2:

Egal, wie kreativ Schutzbehauptungen sind: Sie sollten **tauglich** sein, eine Unterlassung einigermaßen plausibel zu begründen.

- Art. 36 Abs. 2 ZG sieht vor, dass die EZV eine Ware beschauen **kann**. Eine Pflicht hat sie diesbezüglich nicht.

⇒ Regel Nr. 3:

Wer es mit den eigenen Pflichten nicht so genau nimmt, sollte sich mit Aussagen zu den Pflichten der Gegenpartei zurückhalten (namentlich dann, wenn diese ihm offensichtlich nicht bekannt sind).

Weiter hat das BVGer in Erinnerung gerufen, dass auch für die Einfuhrsteuer die im Steuerrecht allgemein gültigen **Beweislastregeln** gelten. Steuerermindernde Tatsachen, vorliegend die von A. behauptete Wertverminderung der Textilien als Folge der Kauattacke, sind von der steuerpflichtigen Person zu beweisen.

A. hätte bereits bei der Einreise die Möglichkeit gehabt, seine erst im Beschwerdeverfahren vorgebrachte Behauptung zu beweisen, indem er dem Zöllner die zerstörten Textilien gezeigt hätte. Gemäss seinen Angaben war ihm ja die „Zerstörung“ bereits bei der Einreise bekannt, gab er diesen Umstand doch als Begründung für die Nichtanmeldung der Waren an. Weshalb er dies nicht tat, wird wohl sein Geheimnis bleiben.

⇒ Regel Nr. 4:

Egal, wie kreativ Schutzbehauptungen sind: Sie sollten auch einer gewissen **Logik** nicht entbehren.

Das BVGer wies – wenig überraschend – die Beschwerde ab und auferlegte A. Verfahrenskosten von weiteren CHF 500.-.

Zum Abschluss erlauben wir uns im Zusammenhang mit diesem Fall noch ein paar kritische Gedanken, ohne zoll- oder mehrwertsteuerlichen Hintergrund:

Es entspricht offenbar dem Zeitgeist der heutigen Gesellschaft, dass der Mensch für Fehler, die er begeht, je länger je mehr bestrebt ist, die Verantwortung **anderen** zuzuschieben. Bevor er sein eigenes Vorgehen kritisch hinterfragt, wird mit erstaunlichem Eifer nach Fehlern der übrigen involvierten Parteien gesucht. Dabei ist er sich auch nicht zu schade, sogar seinem Hund, der sich – im Gegensatz zur EZV – gegen solches nicht zur Wehr setzen kann – eine Kauattacke „unterzujubeln“, die ungefähr so wahrscheinlich ist wie Schneefall auf der Sonne. Hauptsache, **ich** bin nicht schuld!

Dieser Haltung wird auch jegliche ökonomische Vernunft untergeordnet: Lieber werden zusätzlich zu den CHF 97.70 noch weitere CHF 600.- an Verfahrenskosten bezahlt, statt sich einzugestehen: **Ich** habe einen Fehler gemacht.

Von den **Beraterhonoraren**, die für das Verfassen der Beschwerden fällig werden, sprechen wir – ein bisschen Selbstironie muss schon sein – gar nicht erst...

Schliessen wir mit einem Zitat von Bertold Brecht: «Kein Vormarsch ist so schwer wie der zurück zur Vernunft.»

(Urteil BVGer vom 17. Juli 2013, A-956/2013)

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3000 **Bern 7**
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 **Zürich**
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried.ch

Bestellen Sie **kostenlos** unsere bewährte und aktualisierte Gesetzesbroschüre (Stand 1. Januar 2014) im handlichen A5-Format. Abgedruckt sind das Mehrwertsteuergesetz und die Mehrwertsteuerverordnung sowie verschiedene weitere Verordnungen.

Erschlossen werden diese Texte mit einem detaillierten Inhaltsverzeichnis und einem ebenfalls überarbeiteten, ausführlichen Stichwortverzeichnis.

Bestellen Sie diese Broschüre einfach auf unserer Homepage:

www.graffenried.ch/Treuhand/MWST-Broschüre

DER AKTUELLE GERICHTSENTSCHEID

Ausübung der Option für von der Steuer ausgenommene Umsätze Urteil des Bundesgerichts vom 10. Oktober 2014 (2C_215/2014)

Sachverhalt

Der Verein „Golfclub X.“ ist seit 1998 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Unter dem Regime des aMWSTG vom 2. September 1999 wurde dem Golfclub, auf dessen Gesuch hin, am 28. Februar 2001 die Option zur Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Turniergebühren bewilligt. In der Folge rechnete der Golfclub diese Umsätze mit dem reduzierten Satz ab. Anlässlich einer Kontrolle beim Golfclub im Oktober 2012 stellte die ESTV fest, dass der Golfclub bei seinen Mitgliedern eine Turniergebühr erhob, auf welcher in der Beitragsrechnung die Steuer nicht offen ausgewiesen wurde. Die ESTV kam deshalb zum Schluss, dass der Golfclub ab dem 1. Januar 2010 (Inkrafttreten des MWSTG vom 12. Juni 2009) auf den Turniergebühren, mangels offenen Ausweises der Steuer, nicht mehr optiert habe. Die Turniergebühren stellten somit von der Steuer ausgenommenen Umsatz dar, der zu einer Korrektur des Vorsteuerabzuges führt. Dementsprechend nahm die ESTV die zusätzliche Vorsteuerkorrektur vor, unter Anrechnung der (zum reduzierten Satz) abgerechneten Umsatzsteuer auf den Turniergebühren.

Die Erwägungen des Gerichts

Das Gericht prüft, ob das Gebot des offenen Steuerausweises in Art. 22 MWSTG als blosse Ordnungsvorschrift ausgestaltet ist oder ihm die Funktion einer Gültigkeitsvorschrift zukommt und wie der „offene Ausweis“ gegebenenfalls zu erbringen ist. Die erste Frage prüft das Gericht unter Auslegung der massgebenden Bestimmung von Art. 22 MWSTG und kommt zum Schluss, dass der Gesetzgeber den „offenen Ausweis der Steuer“ nicht hätte positivrechtlich regeln müssen, wenn es sich um eine blosse Ordnungsvorschrift handeln würde.

Die zweite Frage beantwortet das Bundesgericht unter Zuhilfenahme der Protokolle aus Kommissionssitzungen und den Beratungen im Parlament. Aus diesen Unterlagen

geht klar hervor, dass der offene Ausweis der Steuer in den Rechnungen die bisherige Bewilligung durch die ESTV ersetzt. Da mit der Option u.a. auch den Leistungsempfängern der Vorsteuerabzug ermöglicht werden soll, ist eine ausdrückliche Bekanntgabe nicht nur gegenüber der ESTV, sondern auch diesem gegenüber zwingend. Der offene Steuerausweis ist somit grundsätzlich ein zwingendes Erfordernis für eine Option.

Die in Art. 39 MWSTV vorgesehene Möglichkeit, dass die Option auch durch eine andere Bekanntgabe an die ESTV ausgeübt werden kann, beschränkt sich auf Sachverhalte bei denen eine absolute oder relative Unmöglichkeit besteht, die Steuer in einer Rechnung offen auszuweisen. Eine absolute Unmöglichkeit ist gegeben, wenn noch gar keine Leistungen erbracht werden, für die eine Rechnung ausgestellt werden kann. Dies ist z.B. dann der Fall, wenn eine Gewerbeliengenschaft erstellt wird für deren Vermietung nach der Fertigstellung optiert werden soll. Demgegenüber liegt eine relative Unmöglichkeit vor, wenn die Leistungen im Alltag gemeinhin ohne schriftliche Rechnung erfolgen, wie z.B. beim Verkauf von Urprodukten „ab Hof“. Liegt kein Fall einer Unmöglichkeit vor, bedeutet dies, dass für die Ausübung der Option kumulativ ein offener Ausweis der Steuer auf der Rechnung und die Deklaration (u.a. im Feld 205) im Abrechnungsformular notwendig ist.

Fazit

Mit dem Inkrafttreten des totalrevidierten Mehrwertsteuergesetzes ist die Ausübung der Option wesentlich einfacher und flexibler geworden. Will ein Steuerpflichtiger aber die Option ausüben, so muss er dies nicht nur in der Steuerabrechnung gegenüber der ESTV kundtun, sondern auch seinem Leistungsempfänger durch einen offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung.

Auch wenn die Anforderungen an die Rechnungstellung von der ESTV nicht mehr so pingelig und streng umgesetzt werden wie bei der Einführung der Mehrwertsteuer, so zeigt das vorliegende Beispiel, dass bei der Rechnungstellung die notwendige Sorgfalt angewandt werden muss.

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3000 Bern 7
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 Zürich
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried.ch

Praxisentwicklung und Neuerungen 2014

Auch fünf Jahre nach Einführung des revidierten Mehrwertsteuergesetzes besteht in verschiedenen Bereichen Klärungsbedarf. Die ESTV ist nicht untätig geblieben und hat auch dieses Jahr Praxisfestlegungen und Praxispräzisierungen angekündigt und vorgenommen. Zudem steht bereits die nächste Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes an, welche punktuell nicht zu unterschätzende Änderungen bringen könnte. Unser traditionelles Mehrwertsteuerseminar findet am **Dienstag, 9. Dezember 2014 (Vormittag)** in Bern und am **Mittwoch, 10. Dezember 2014 (Vormittag und Nachmittag)** in Zürich statt.

Grundkurs (in 5 Halbtages-Modulen)

Eine systematische Darstellung der Schweizer Mehrwertsteuer mit praktischen Anwendungsbeispielen. In fünf halbtägigen Modulen vermitteln Ihnen unsere Dozenten die Grundlagen der Mehrwertsteuer. Dieses Seminar war auch in diesem Herbst ausgebucht. Wir planen für das kommende Jahr deshalb eine Wiederholung **ab dem 26. Mai 2015** in Zürich.

Zusätzliche Informationen zu den Seminaren finden Sie unter folgendem Link:

www.graffenried.ch/Treuhand/MWST-Seminare.

AUS DER PRAXIS

Oftmals werden Produkte verkauft, die der Verkäufer selber beim Hersteller beschaffen muss. Die Waren werden dann direkt vom Hersteller an den Endkunden geliefert, währenddem die Rechnung einen anderen Weg nimmt. Solche Reihengeschäfte sind häufig, können aber insbesondere im internationalen Verhältnis, zu steuerlich ungünstigen Resultaten führen.

Die STAHL AG stellt hochwertige Stahlprodukte her, die sie im Ausland v.a. in der Automobilindustrie verkauft. Während die im Inland gefertigten Produkte direkt zu den jeweiligen Kunden im Ausland ausgeführt werden (Nachweis ist vorhanden), stellt die STAHL AG die Rechnung an die nicht im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragene FERRO (D) AG, welche die Leistung an ihre Tochtergesellschaft in der Schweiz fakturiert, die FERRO (CH) GmbH. Den im Ausland gelegenen Endkunden stellt die FERRO (CH) GmbH die Leistung in Rechnung. Bei diesem Reihengeschäft werden die Rechnungen jeweils ohne Steuer ausgestellt, da die Lieferung als Export von der Steuer befreit ist.

Für ein neues Geschäftsfeld will die STAHL AG ein Produkt an die DENT AG mit Sitz im Fürstentum Liechtenstein liefern. Die Art der Rechnungstellung soll auch für dieses Geschäft beibehalten werden.

Bei diesem neuen Geschäft befindet sich der Endkunde im mehrwertsteuerlichen Inland, d.h. es liegt keine direkte Ausfuhr ins Ausland vor. Die Lieferung ist somit nicht nach Art. 23 Abs. 2 Ziff. 1 MWSTG von der Steuer befreit. Die STAHL AG muss also der FERRO (D) AG die Rechnung mit 8% MWST ausstellen. Die FERRO (D) AG, die nicht im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen ist, kann die überwälzte Steuer nicht als Vorsteuer geltend machen. Auch eine Vergütung im Vergütungsverfahren nach Art. 151 ff. MWSTV ist ausgeschlossen, da die FERRO (D) AG im Inland Leistungen erbringt (Art. 151 Abs. 1 Bst. c MWSTV). Die Steuer

wird somit zu einer endgültigen Belastung. Die Rechnung von der FERRO (D) AG an ihre Tochtergesellschaft FERRO (CH) GmbH erfolgt ohne Steuer, da die FERRO (D) AG als nicht Steuerpflichtige in der Schweiz gar nicht zum Ausweis der Steuer berechtigt ist.

Die FERRO (CH) GmbH ihrerseits muss aufgrund der Rechnung der FERRO (D) AG Bezugsteuer deklarieren, handelt es sich doch um eine durch ein Unternehmen mit Sitz Ausland im Inland erbrachte Lieferung, die nicht der Einfuhrsteuer unterliegt (Art. 45 Abs. 1 Bst. c MWSTG). Die FERRO (CH) GmbH kann die deklarierte Bezugsteuer im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit wiederum als Vorsteuer in Abzug bringen. Die Rechnung der FERRO (CH) GmbH an die DENT AG ist wiederum mit dem Normalsatz von 8% auszustellen.

Die bei der FERRO (D) AG entstandene Steuerbelastung lässt sich vermeiden, wenn die Rechnungstellung in diesem Geschäftsfall nicht über diese Gesellschaft läuft. Andernfalls besteht auch die Möglichkeit, dass sich die FERRO (D) AG freiwillig ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eintragen lässt. Als Steuerpflichtige könnte sie dann die ihr überwälzte Steuer als Vorsteuer geltend machen. Die Eintragung ist allerdings mit Kosten verbunden, muss doch die Gesellschaft mit Sitz im Ausland eine Sicherheit hinterlegen und einen Steuerstellvertreter bestimmen.

Die FERRO (D) AG sollte zudem prüfen, ob sie nicht obligatorisch steuerpflichtig ist. Bei den Exportlieferungen erbringt sie Lieferungen im Inland und nach Art. 109 MWSTV unterliegen diese Lieferungen nicht der Bezugsteuer. Damit wäre eine Voraussetzung für die Befreiung nach Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTG nicht mehr gegeben. Es ist aber fraglich, ob mit Art. 109 MWSTV diese Auswirkungen auf die subjektive Steuerpflicht beabsichtigt war, aus den Publikationen der ESTV lässt sich auch keine entsprechende Praxis erkennen.

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3000 Bern 7
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 Zürich
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried.ch

IHRE ANSPRECHPARTNER FÜR MEHRWERTSTEUERFRAGEN

Das MWST-Team Von Graffenried AG Treuhand, Bern/Zürich:



Patrick Loosli

MAS FH in Mehrwertsteuer, Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen
ehem. Sektionschef-Stellvertreter im Inspektorat der Hauptabt. MWST
bei der Eidg. Steuerverwaltung
Telefon 031 320 56 35, patrick.loosli@graffenried.ch



Rolf Hoppler

MAS FH in Mehrwertsteuer, Rechtsanwalt
Telefon 044 273 55 55, rolf.hoppler@graffenried.ch



Pierre Scheuner

dipl. Steuerexperte, Fürsprecher
ehem. Teamchef im Rechtsdienst der Hauptabt. MWST bei der Eidg. Steuerverwaltung
Telefon 031 320 56 39, pierre.scheuner@graffenried.ch



Franziska Spreiter

dipl. Steuerexpertin, lic. oec. publ.
Telefon 044 273 55 21, franziska.spreiter@graffenried.ch



Jürg Zimmermann

dipl. Steuerexperte, Betriebsökonom HWV, Zollfachmann mit eidg. Fachausweis
ehem. Revisor der Hauptabt. MWST bei der Eidg. Steuerverwaltung
Telefon 044 273 55 21, juerg.zimmermann@graffenried.ch



Sandra Capt

Mehrwertsteuer-Expertin, Betriebswirtschafterin HF
ehem. Mitarbeiterin im Rechtsdienst der Hauptabt. MWST bei der Eidg. Steuerverwaltung
Telefon 031 320 56 36, sandra.capt@graffenried.ch



Martin Degiacomi

MWST-Spezialist STS, Treuhänder mit eidg. Fachausweis
Telefon 031 320 56 05, martin.degiacomi@graffenried.ch

Abonnieren Sie unseren Mehrwertsteuer-Newsletter in elektronischer Form kostenlos auf unserer Homepage www.graffenried.ch/treuhand

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3000 **Bern** 7
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 **Zürich**
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried.ch